

**KLAGANDE**

Skatteverket
Skattekontoret i Simrishamn
Box 164
272 24 Simrishamn

MOTPART

[REDACTED], [REDACTED]
[REDACTED]

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Länsrättens i Skåne län dom den 3 mars 2004 i mål nr 9578-02, se bilaga A

SAKEN

Fråga om förutsättningar förelegat för att enligt 4 kap. 17 § 3. taxeringslagen (1990:324), TL, meddela s.k. följdändringsbeslut genom eftertaxering för 2000

Skatteverket yrkar att kammarrätten med ändring av länsrättens dom fastställer verkets beslut och anför bl.a. följande. Ett följdändringsbeslut skall vara en direkt eller mekanisk konsekvens av huvudbeslutet. Av just denna orsak skall i det andra beslutsskedet någon vidareberäkning eller bedömning av huvudbeslutets innehåll inte ske. Huvudbeslutet i detta fall är beslutet att undanröja taxeringen av realisationsvinsten för taxeringsåret 2001 på den enda grunden att taxering rätteligen skulle ske 2000. Den aktuella postens belopp skall således ograverat överföras från det ena året till det andra. Är postens belopp tvistigt får detta bli ett ärende eller mål för sig. Länsrätten invänder i sitt resonemang att utredningen i målet inte ger ett tillräckligt underlag för beräkning av realisationsvinsten. Länsrätten har emellertid inte först och främst haft att pröva en fråga om beräkning av realisationsvinst. Dåvarande skattemyndigheten fann att undanröjandebeslutet föranledde flyttning av befintliga beskattningsekvenser

av fastighetsavyttringen i fråga. Enligt Skatteverkets uppfattning är det denna fråga, dvs. om det finns förutsättningar för årsflyttning eller inte, som är avgörande. Det blir därmed en senare fråga i vilken mån genast eller senare framställda invändningar kan komma att medföra ett annat materiellt slutresultat. Länsrättens bedömning att följdändring inte kan ske om postens belopp är tvistigt gäller inte undantagslöst utan som regel. Länsrätten synes mena att om postens belopp är tvistigt så kan följdändring likväl företas om annan väg för rättelse inte finns eller – möjligen – om det är osäkert hur det förhåller sig härmed. Skatteverket anser att följdändring på sätt som skett måste vara möjlig i detta fall, även med de begränsningar härför som länsrätten anser föreligga.

■■■■■■ anser att överklagandet skall avslås och anför bl.a. följande. Skatteverket hävdar att en av myndigheten beräknad och uppenbart felaktig samt för hög taxering skall få överflyttas till ett annat år. En sådan tolkning av 4 kap. 17 § 3. TL strider mot andra lagrum i samma lag och även annan lag, vilket Skatteverket helt tycks bortse från. Skatteverket synes anse att förhållandena i detta fall är så speciella att en överflyttning av taxeringen skall få göras. Hon har genom skrivelser den 18 februari 2002 begärt omprövning av såväl 2000 som 2001 års taxeringar. Skattemyndigheten har först efter avsevärd tid bifallit hennes begäran avseende 2001 års taxering, men avvisat hennes begäran avseende 2000 års taxering. Den uppkomna situationen kan endast vara ett resultat av myndighetens ovilja att taxera henne med iakttagande av formella och materiella regler.

DOMSKÄL

Tillämpliga bestämmelser samt förarbetsuttalanden m.m. framgår av länsrättens dom.

Frågan i målet är om förutsättningar förelegat för dåvarande skattemyndigheten att med anledning av sitt beslut att undanröja ■■■■■■

taxering för 2001 såvitt avser beslutad realisationsvinst avseende fastighetsförsäljning göra en följdändring med stöd av 4 kap. 17 § 3. TL innebärande att beslutad realisationsvinst ograverat flyttats till taxeringsåret 2000.

Av den aktuella lagtextens utformning kan inte utläsas några begränsningar såvitt avser vilka situationer följdändringsbeslut inte får fattas. Lagtexten uppställer inte heller några hinder mot att följdändra när det råder oenighet mellan den skattskyldige och Skatteverket vad gäller bedömningen av den underliggande materiella frågan.

Bestämmelsen i 4 kap. 17 § TL hade sin motsvarighet i 105 § i den tidigare gällande taxeringslagen (1956:623), GTL. Förutom det som återges i länsrättens dom uttalades i prop. 1989/90:74 s. 305 bl.a. att det är helt uppenbart att 105 § GTL inte ger möjlighet att göra följdändring i alla de fall då en sådan framstår som befogad och skälig. Av uttalanden i förarbetena till den nya taxeringslagen kan sålunda utläsas att tanken varit att låta de nya bestämmelserna få en mer generell utformning. Syftet synes därvid inte ha varit att vidga själva begreppet följdändring utan enbart att utvidga möjligheten för skattemyndigheten/Skatteverket att i olika situationer besluta om följdändringar. Med hänsyn till detta kan den slutsatsen dras att följdändringar alltså endast är möjliga att vidta i de situationer det är fråga om en ändring som är en direkt följd av huvudbeslutet och att det därvid inte får finnas något utrymme för bedömningar.

Den praxis från Regeringsrätten som finns på området härrör huvudsakligen från den tid då GTL var tillämplig. Det finns emellertid inga vägledande avgöranden – vare sig från tiden då GTL var tillämplig eller efter det att TL trädde i kraft – beträffande överflyttningar mellan beskattningsår avseende samma skattskyldig.

Frågan om följdändring är en formell fråga där det enligt kammarrättens mening inte torde finnas utrymme för olika bedömningar i just den for-

mella frågan beroende på om det felaktiga beslutet i materiellt hänseende kan rättas på annat sätt. Prövningen måste i stället ske på ett sådant sätt att man i en viss given situation anser att det finns en möjlighet att följdändra eller sådan möjlighet saknas och detta oavsett om det felaktiga beslutet skulle kunna angripas genom andra rättsmedel eller inte. Skulle det anses att följdändring inte är möjlig i en viss situation saknar det således betydelse att t.ex. tidpunkten för eftertaxering har gått till ända.

Kammarrätten gör följande bedömning i frågan om det varit möjligt för skattemyndigheten att med stöd av 4 kap. 17 § 3. TL besluta om följdändring.

I förevarande fall har dåvarande skattemyndigheten undanröjt sitt beslut den 22 november 2001 såvitt avser för ■■■■■ fastställd realisationsvinst med anledning av fastighetsförsäljning. Härefter har skattemyndigheten genom följdändring ograverat flyttat det vid 2001 års taxering beslutade beloppet till taxeringsåret 2000. Eftersom realisationsvinsten redan var beloppsmässigt fastställd krävdes – oaktat att ■■■■■ framfört invändningar mot myndighetens beräkning av realisationsvinsten – ingen ytterligare utredning för att bedöma vilket belopp som skulle överflyttas.

Enligt kammarrättens mening är det mot bakgrund av förarbetsuttalandena tydligt att avsikten varit att följdändringar skall kunna ske när det är logiskt och rimligt. Vad gäller just den skattskyldiges egen taxering anförde departementschefen också att en omdisponering över tiden måste kunna ske och inte innebär några betänkligheter från rättssäkerhetssynpunkt.

Beslutet att överflytta ■■■■■ taxering avseende fastighetsförsäljningen till taxeringsåret 2000 utgör inte annat än en mekanisk följd av beslutet att undanröja hennes taxering avseende samma fråga för taxeringsåret 2001. Åtgärden får anses ha stöd i såväl lagtext som förarbetsut-

talanden. Kammarrätten anser således att det har funnits förutsättningar för dåvarande skattemyndigheten att besluta på sätt som skett. En invändning från [REDACTED] [REDACTED] rörande den underliggande materiella frågan hade inte heller kunnat beaktas eftersom det då hade krävts särskilda överväganden och bedömningar med följd att beslutet inte hade varit en direkt konsekvens av huvudbeslutet. Den tvistiga frågan får således prövas genom att angripa följdändringsbeslutet.

DOMSLUT

Med ändring av länsrättens dom fastställer kammarrätten dåvarande skattemyndighetens beslut.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Formulär 3 (se bilaga B)

[REDACTED]
[REDACTED]

[REDACTED]
[REDACTED]

[REDACTED]
[REDACTED]

referent



LÄNSRÄTTEN I
SKÅNE LÄN
Avdelning 2
Bertil Idarsson

DOM
ZUU4 -03- 0 3
Meddelad i
Malmö

Mål nr
9578-02

KLAGANDE

MOTPART

Skatteverket
Box 1532
271 00 YSTAD

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skattemyndighetens i Malmö, Avdelning 2, beslut den 27 maj 2002

SAKEN

Inkomst av kapital; realisationsvinst vid fastighetsförsäljning
Eftertaxering taxeringsåret 2000; fråga om tillämpligheten av 4 kap. 17 § tredje punkten
taxeringslagen (1990:324), s.k. följdändringsbeslut

Genom grundläggande beslut om årlig taxering m.m. för taxeringsåret 2001 beslutade skattemyndigheten bl.a. att beskatta [REDACTED] för realisationsvinst med 2 244 288 kr vid avyttring av fastigheterna [REDACTED] och [REDACTED] i Sjöbo kommun.

[REDACTED] begärde omprövning av taxeringsåret 2001 och anförde bl.a. följande. Hon har för taxeringsåret 2001 blivit beskattad för en realisationsvinst om 2 244 288 kr avseende fastighetsförsäljning. Skattemyndigheten har därvid utan motivering frångått den fördelning hon gjort av köpeskillingen mellan privatbostadsfastighet och näringsfastighet. Hon anser att myndighetens beslut är felaktigt eftersom såväl hennes avsikt som tröghetsregeln gör att fastigheten [REDACTED] skall beskattas som privatbostadsfastighet. Vidare anser hon att myndighetens fördelning av omkostnadsbeloppet för fastigheten [REDACTED] är felaktigt. Myndigheten har skönmässigt utgått från att nuvarande fördelning av taxeringsvärdet mellan bostadsdel och näringsdel speglar den värdefördelning som rådde vid 1952 års taxering. Hon delar inte myndighetens skönmässiga bedömning utan anser att jordbruksmark och skogsmark ökat betydligt kraftigare än huspriserna på landsbygden. Taxeringsvärdet 1952 bör därför fördelas med 1/3 på bostadsdelen och 2/3 på jordbruksdelen. Samma princip bör gälla vid motsvarande fördelning av 1952 års taxeringsvärde för fastigheten [REDACTED]. Enligt övervägande omprövningsbeslut avser myndigheten att flytta realisationsvinsten från taxeringsåret 2001 till taxeringsåret 2000. Hon anser därför att övergångsreglerna som gällde taxeringsåret 2000 skall tillämpas och omkostnadsbeloppen uppräknas med index samt att fasta belopp

Dok.Id 32082

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 4522 203 20 Malmö	Själbodgatan 8	040-35 35 00	040-97 24 90	måndag - fredag 09:00 - 14:00

tillgodoförs för bostäderna. – Realisationsvinsten har genom bedömningar och skönsmässig uppskattning av skattemyndigheten beräknats till för högt belopp. Realisationsvinsten om 2 244 288 kr kan därför inte utan vidare överföras med stöd av 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen.

Genom det överklagade beslutet undanröjde skattemyndigheten sitt tidigare beslut att i inkomstslaget kapital taxera [REDACTED] [REDACTED] taxeringsåret 2001 för realisationsvinsten om 2 244 288 kr. Myndigheten beslutade vidare på eget initiativ genom eftertaxering taxera [REDACTED] taxeringsåret 2000 för realisationsvinsten om 2 244 288 kr. Myndigheten beslutade att avskryva [REDACTED] begäran om omprövning taxeringsåret 2000 vad avser beskattning av realisationsvinst från nämnda fastighetsförsäljningar. Beslutet motiverades bl.a. enligt följande. Avseende taxeringsåret 2001 är det numera klarlagt genom företett köpekontrakt att taxering för realisationsvinst från fastighetsförsäljningarna skall ske vid taxeringen 2000 och inte – såsom har skett – vid taxeringen 2001. Avseende taxeringsåret 2000 föranleder beslutet att vid taxeringen 2001 undanröja beskattningen av realisationsvinsten från fastighetsförsäljningarna skattemyndigheten att genom följdändringar via eftertaxering enligt 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen beskatta [REDACTED] för realisationsvinsten i fråga taxeringsåret 2000. Myndigheten vill i det sammanhanget framhålla att ett följdändringsbeslut är att se som ett automatiskt beslut som myndigheten är skyldig att fatta. Eftersom fråga är om ett följdändringsbeslut så skall beloppet överföras ograverat till rätt taxeringsår. Någon beloppsmässig prövning kan inte göras inom ramen för följdändringsbeslutet. [REDACTED] [REDACTED] begäran om omprövning och beskattning av realisationsvinst från nämnda fastighetsförsäljningar riktar sig efter följdändringsbeslutet mot ett icke längre gällande beslut (det grundläggande beslutet). Detta medför att [REDACTED] begäran om omprövning förfaller och således avskrivs.

[REDACTED] överklagar skattemyndighetens beslut med yrkandet att eftertaxeringen skall undanröjas. Som skäl för överklagandet har hon anfört bl.a. följande. Hon hänvisar till förarbetena till taxeringslagen, RSV:s processhandledning, samt en artikel av Bertil Wennergren i Svensk skattetidning 1992, sida 117f. I sin begäran om omprövning för taxeringsår 2001 har hon haft invändningar mot skattemyndighetens sätt att beräkna realisationsvinsten för fastigheterna. Invändningarna har avsett såväl efter vilka regler som realisationsvinsten skall beräknas, som myndighetens bedömningar och skönsmässiga överväganden. Hennes yrkanden har emellertid, som Wennergren uttryckt det, "lämnats åt sitt öde". Med hänsyn till vad hon anfört i omprövningen för taxeringsår 2001 kan det inte anses direkt framgå med vilket belopp hon skall beskattas för taxeringsåret 2000. Vid sådant förhållande är reglerna i 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen inte tillämpliga, vilket framgår av förarbetena. Även Wennergrens artikel stöder en sådan tolkning.

Skattemyndigheten beslutade vid sin omprövning att inte ändra det tidigare beslutet och anför bl.a. följande. Frågan i målet gäller om myndigheten har haft rätt att medelst eftertaxering genom s.k. följdändring flytta över den realisationsvinst om 2 244 288 kr, som [REDACTED] åsattes vid taxeringen 2001, till taxeringsår 2000. Kärnan i [REDACTED] uppfattning synes vara att om ett intäcks- eller utgiftsbelopp beloppsmässigt kan ifrågasättas så skulle det inte gå att följdändra för posten ifråga. Wennergren tycks ha denna uppfattning men på vad sätt [REDACTED] kan utläsa att departementschefen har samma uppfattning är obegripligt för myndigheten. Som tidigare har framhållits så får ett följdändringsbeslut ses som ett automatiskt beslut, som myndigheten är skyldig att fatta,

och någon saklig prövning av postens belopp skall inte göras. Detta ligger i att följdändringen föranleds av att huvudbeslut fattats vid fel år eller för fel skattskyldig. Det finns inget i lagtextens formulering som begränsar möjligheten till följdändring endast till de fall där postens belopp såsom sådant är otvistigt. Tvärtom – som lagtexten är formulerad så kan och skall följdändring ske om posten otvistigt hamnat på fel år och detta oavsett om det föreligger eller kan föreligga tvekan om postens rätta belopp. Varför poster, där tvekan kan finnas om deras rätta belopp, inte skulle ägna sig för följdändring, ordinärt eller eftertaxeringsvis, är med utgångspunkt för den ordning och tanke som NTL ger uttryck för svårförståeligt. Har en post undanröjts för att den visat sig hänförlig till annat, specifikt år skall följdändring ske och följdändringen utgör en direkt konsekvens och föranleds av beslutet om undanröjande. Skattemyndigheten delar inte Wennergrens uppfattning som synes påverkad av de begränsningar som fanns i följdändringsbestämmelserna enligt GTL. Wennergrens syn synes ej heller ta hänsyn till att följdändringsbestämmelserna i NTL skall vara mer generella och mer automatiska än som gällde enligt GTL. Wennergren ger själv exempel på fall där den skattskyldige inte velat redogöra för sin fastighetsförsäljning så att en riktig realisationsvinstberäkning kunnat göras. Samma förhållande synes föreligga här. Situationen är given för en följdändring och det skulle vara stötande och stridande mot 1990 års bestämmelser om följdändring inte skulle vara tillåten. Såsom tidigare framhållits finns det inget hinder att sedan överflyttning skett till rätt år få posten beloppsmässigt prövad detta år genom en begäran om omprövning eller genom ett överklagande. Så länge posten befinner sig på fel taxeringsår kan posten beloppsmässigt inte prövas. Den saknar samband med detta år. En syn eller ordning av det slag som ■■■■■ framför skulle ge möjligheter till skattemanipulering. Om exempelvis realisationsvinsten var tagen till beskattning under det för närvarande sista året där eftertaxering på grund av oriktig uppgift kan företas men rätteligen skulle ha upptagits till beskattning året innan, så skulle följdändring inte kunna ske om den skattskyldige hävdar att förutom att realisationsvinsten beskattats fel år så kan posten som sådan beloppsmässigt ifrågasättas. Sedd bl.a. mot bakgrund av de möjligheter som finns till en omprövning av beloppet som sådant – även i en situation som den skisserade – framstår den syn som ■■■■■ förespråkar som ogrundad.

■■■■■ vidhåller därefter i huvudsak vad hon tidigare anfört.

DOMSKÄL

Av 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen framgår bl.a. att eftertaxering får ske när en ändring i ett taxeringsbeslut föranleds av beslut som anges i 13 § andra stycket 1-4.

De beslut som anges i 13 § andra stycket första punkten är skattemyndighetens taxeringsbeslut eller allmän förvaltningsdomstols beslut i mål om taxering avseende annat taxeringsår eller annan skattskyldig.

Av förarbetena till taxeringslagen (prop.1989/90:74, sid. 304 f och 314) framgår att departementschefen anfört bl.a. följande. Det bör understrykas att med en följdändring avses en ändring i ett taxeringsbeslut som är en direkt konsekvens av "huvudbeslutet"..... För egen del anser jag att en omdisponering av den skattskyldiges egen taxering över tiden måste kunna ske och inte innebär några betänkligheter från rättssäkerhetssynpunkt..... För att komma till rätta med de fall som för närvarande faller utanför 105 § GTL anser jag i

likhet med kommittén att bestämmelsen, istället för en uppräkningslista av de fall där följdändring skall ske, bör få en mer generell utformning. Vidare anser jag att det i princip skall åligga skattemyndigheten att företa följdändringar..... För följdändringar i taxeringsbeslut avseende samma skattskyldig anser jag inte att några särskilda begränsningar är motiverade. Som jag redan framhållit är det i sådana fall endast fråga om en om disponering av den skattskyldiges totala beskattning över tiden.

Av RSV:s Handledning för taxeringsförfarandet, 1996, (sid. 326 f och 329) framgår bl.a. följande. Kravet på att ett följdändringsbeslut måste vara en direkt konsekvens av ett huvudbeslut torde medföra att det i princip inte finns utrymme för några bedömningar i ett följdändringsärende. En följdändring skall med andra ord vara en mekanisk följd av huvudbeslutet. En sådan ordning gällde nämligen enligt GTL:s regler om följdändring, vilket framgår av bl.a. RRK R. 76 1: 15, RÅ 1979 1:42 och RÅ 1994 not. 393, och lagstiftaren har uppenbarligen tänkt sig att samma ordning skall gälla generellt vid följdändring enligt TL. I det förstnämnda rättsfallet gällde beskattningsfrågan en realisationsvinst som uppkommit vid en fastighetsförsäljning. Efter att en av två förutvarande makar av domstol befriats från taxering för realisationsvinsten ansågs överflyttning av vinsten till den andre maken, som i och för sig var skattskyldig för realisationsvinsten av den försålda fastigheten, inte kunna ske eftersom vinsten inte utan särskild prövning kunnat beräknas för denne. – Den omständigheten att det föreligger oenighet mellan SKM och den skattskyldige såvitt avser bedömningen av den fråga som avgörs i huvudbeslutet utesluter inte följdändring. Ger utredningen i det målet/ärendet ett tillräckligt underlag för att bedöma vilket belopp som skall överflyttas är följdändring möjlig även om det t.ex. råder tvist om beloppets storlek. Fördelen med regleringen av följdändringsinstitutet i TL jämfört med motsvarande reglering i 105 GTL är att följdändring kan ske när det framstår som logiskt. Följdändringen måste dock vara föranledd och en direkt konsekvens av huvudbeslutet. Nackdelen med TL:s reglering härvidlag är att vidden av tillämpningsområdet för följdändringsinstitutet är oklar. Så mycket är dock klart att följdändring enligt TL:s regler visavi annat år eller annan skattskyldig kan ske i de situationer som det enligt 105 GTL var möjligt att göra sådana följdändringar. Därjämte är det genom en exemplifiering i prop. 1989/90:74 (sida 305), klarlagt att följdändring kan ske i vissa andra situationer. Gränsen för det tillåtna är dock inte berörd i förarbeten till TL.

Av artikeln Följdändring enligt 4:17 NTL i ljuset av 105 GTL i Svensk Skattetidning 1992, sid. 123 f, av Bertil Wennergren framgår bl.a. följande. Enligt departementschefsuttalandet skall den ändring som ett taxeringsbeslut eller en domstolsdom innebär endast få föranleda följdändringar som utgör direkta konsekvenser av den beslutade ändringen. Denna grundsats är inte så svår att tillämpa när det gäller en ändring som beslutats i fråga om ett års taxering därför att en inkomst eller utgift finnes böra hänföras till ett annat år. Den direkta konsekvensen blir en korresponderande ändring beträffande detta års taxering. I ett extremt fall skulle man kunna tänka sig att Regeringsrätten finner att en viss bokslutskrediterad förmån inte skall beskattas det år då den utbetalats utan det år då den krediteras. Den ändring som det innebär kan föranleda konsekvensändringar av en rad andra taxeringar. Men en fråga om rätt beskattningsår gäller inte alltid exklusivt en beskattningsårsbedömning utan kan vara förenad med andra bedömningar som framgår av praxis från tillämpningen av beskattningsårsöverflyttning enligt 105 GTL. När så är fallet uppkommer svåra avvägningsproblem. Om en skattskyldig skönstaxerats visst år för en

LÄNSRÄTTEN I
SKÅNE LÄN

reavinst vid fastighetsförsäljning som han inte velat redogöra för och länsrätten, sedan han överklagat, finner att reavinsten är skattepliktig ett tidigare år därför att det vid utredningen framkommit åtminstone så mycket som att han fått visst förskott på köpeskillingen det året, ägnar sig den ändringen inte för någon följdändring enligt 4: 17 NTL i den skattskyldiges taxeringsbeslut för det året. Har ettårsperioden gått ut torde eftertaxering bara kunna ske enligt 4:16 NTL då. Detsamma torde gälla övriga fall där övriga bedömningsfrågor har kunnat lämnas åt sitt öde sedan man väl funnit att en ändring under alla förhållanden måste beslutas av beskattningsårsskäl.

Frågan i målet är om förutsättningar har förelegat för skattemyndigheten att genom s.k. följdändring flytta den aktuella realisationsvinsten från taxeringsår 2001 till taxeringsår 2000.

Skattemyndigheten gör gällande bl.a. att följdändring kan ske i ett fall som detta och att det inte finns något i lagtextens formulering som begränsar möjligheten till följdändring endast till de fall där postens belopp är otvistigt.

██████ hävdar bl.a. att då hon haft invändningar mot skattemyndighetens beslut att beräkna realisationsvinsten för fastigheterna kan det därmed inte anses framgå direkt med vilket belopp hon skall beskattas för taxeringsåret 2000. Reglerna om följdändring är därför inte tillämpliga.

Länsrätten gör följande bedömning.

Lagtexten i 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen uppställer inga begränsningar för när s.k. följdändringsbeslut inte får fattas. Bestämmelsen ger således inte vägledning i frågan om följdändringsbeslut kan fattas när storleken av det överflyttade beloppet inte är klarlagt.

För ██████ ståndpunkt talar Wennergrens exempel avseende en skattskyldig som skönstaxerats visst år för en realisationsvinst men där länsrätten finner att vinsten är skattepliktig ett tidigare år. I det fallet anser Wennergren att följdändring inte kan ske. Exemplet synes överensstämma med förutsättningarna i detta mål. Uttalanden i RSV:sHandledning för taxering talar också, till viss del, för ██████ ståndpunkt. RSV anser nämligen att om utredningen i målet ger tillräckligt underlag för att bedöma det överflyttade beloppets storlek är följdändring möjlig, även om tvist råder beträffande beloppets storlek. Motsatsvis bör enligt länsrättens mening då gälla att för det fall att beloppets storlek är oklart, så kan inte följdändring ske. I målet är utredningen angående beloppets storlek bristfällig. ██████ har framfört konkreta invändningar mot skattemyndighetens beräkning av realisationsvinsten, både i materiellt och formellt hänseende, men skattemyndigheten har inte bemött invändningarna. För ██████ ståndpunkt talar även det i Handledningen åberopade rättsfallet RRK R 76 1:15.

För skattemyndighetens ståndpunkt talar, till viss del, uttalanden i förarbeten till taxeringslagen, eftersom där framgår att för följdändringar i taxeringsbeslut avseende samma skattskyldig är inte några särskilda begränsningar motiverade. Detta uttalande är emellertid tämligen vagt formulerat och vad som åsyftas är något oklart. Länsrätten delar dock skattemyndighetens bedömning att ett hinder mot följdändringar i en sådan situation som i detta mål under vissa specifika förutsättningar skulle kunna ge orimliga



konsekvenser. En skattskyldig som nära den tidpunkt då eftertaxering inte längre kan ske uppger att realisationsvinsten skall beskattas ett tidigare år kan helt undgå beskattning av realisationsvinsten. En sådan situation föreligger emellertid inte i aktuellt mål.

Länsrätten finner det klarlagt att beslut enligt 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen skall vara en mekanisk följd av huvudbeslutet, vilket i detta mål är beslutet att undanröja taxeringen av realisationsvinsten taxeringsåret 2001, samt att det inte finns utrymme för några bedömningar vid följdändringsbeslut. Utredningen i målet ger inte ett tillräckligt underlag för beräkning av realisationsvinsten. De konkreta invändningar [REDACTED] har framfört mot beräkningen av realisationsvinsten kan inte beaktas vid en automatisk följdändring. En följdändring i detta mål riskerar därmed att få den konsekvensen att [REDACTED] blir taxerad med för högt belopp. Skattemyndighetens taxering av [REDACTED] taxeringsåret 2000 kan inte anses vara en mekanisk följd av beslutet att undanröja taxeringen av realisationsvinsten taxeringsåret 2001. Följdändring bör därför inte komma i fråga. Vidare måste beaktas att ett undanröjande av följdändringsbeslutet inte innebär att skattemyndigheten är förhindrad av tidsskäl att på annan grund eftertaxera [REDACTED] om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda för detta. Med beaktande härav kan en automatisk överflyttning av realisationsvinsten från taxeringsåret 2001 till taxeringsåret 2000 därmed, enligt länsrättens mening, inte ske. Skattemyndigheten har således inte enligt 4 kap. 17 § tredje punkten taxeringslagen kunnat beskatta [REDACTED] för en realisationsvinst om 2 244 288 kr taxeringsåret 2000. Skattemyndighetens beslut i den delen skall därför undanröjas.

DOMSLUT

Länsrätten bifaller överklagandet och undanröjer eftertaxeringsbeslutet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (Dv 3104b)

[REDACTED]

I avgörandet har även nämndemännen [REDACTED]
[REDACTED] deltagit.